



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 18/1/2017

Αριθμός απόφασης: 133

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού, κατά της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Στον προσφεύγοντα επιβλήθηκε με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013, πρόστιμο ύψους 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κατά παράβαση της ως άνω διάταξης. Ειδικότερα, σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., από τις καταστάσεις εκπρόθεσμων δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης του taxisnet προέκυψε ότι ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμό/20-10-2015 τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, για την οποία είχε αρχικά υποβάλει την υπ' αριθ./27-2-2015 ηλεκτρονική αρχική δήλωση. Η θεωρηθείσα ως εκπρόθεσμη, σύμφωνα με τους καταλόγους της Δ.ΗΛΕ.Δ., ηλεκτρονική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης αφορούσε στη μείωση της χρονικής διάρκειας από 12 σε 9 μήνες της μίσθωσης από τον, ΑΦΜ, αγροτικών εκτάσεων 43,40 στρεμμάτων, όπως προκύπτει και από τις καταχωρηθείσες σε αυτό σημειώσεις, όπου αναγράφεται ότι «... όλες οι γαίες

που είμαι κύριος, είτε κατά 100% είτε κατά 50%, τις μισθώνω για τους πρώτους 9 μήνες του έτους 2015 αποκλειστικά στον παραπάνω αναφερόμενο εκμισθωτή.».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. 358/2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ , ισχυριζόμενος ότι η υπ' αριθ. /20-10-2015 τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας αφορά στη γνωστοποίηση της λήξης της μισθωτικής περιόδου και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ1013/2014, η εμπρόθεσμη καταχώρηση των δηλώσεων αυτών γίνεται έως το τέλος του επόμενου μήνα από την τροποποίηση που λαμβάνει χώρα.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, «Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου». Με την παρ. 2 δε της ίδιας ως άνω διάταξης ορίζεται ότι «Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1...».

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 25 του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23.7.2013) έπαψαν να ισχύουν από 1/1/2014 οι διατάξεις του άρθρου 77 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Β' 151/16.9.1994), με τις οποίες οριζόταν η υποχρέωση θεώρησης των μισθωτηρίων από τις Δ.Ο.Υ.. Με την ΠΟΛ 1013/2014 (ΦΕΚ Β' 32/14.1.2014) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 15 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.7.2013), επιβάλλεται η υποχρέωση υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία μίσθωσης.

Επειδή, ειδικότερα, βάσει του άρθρ. 1 της ΠΟΛ 1013/2014, «Οι εκμισθωτές ακίνητης περιουσίας υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίηση της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία...». Στη δε διάταξη του άρθρ. 4 της ίδιας ΠΟΛ ορίζεται ότι «1. Όσοι δεν δηλώνουν τα στοιχεία των μισθώσεων ή τα δηλώνουν εκπρόθεσμα ή ελλιπώς, υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 4174/2013.

2. Για τις περιπτώσεις υποβολής εκπρόθεσμης ή ελλιπούς ή μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, θα αποστέλλονται από τη Δ.ΗΛΕ.Δ. προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. συγκεντρωτικές καταστάσεις με τα στοιχεία των υπόχρεων εκμισθωτών που, κατά

περίπτωση, δεν έχουν υποβάλει ή υπέβαλαν εκπρόθεσμα ή ελλιπώς μέσα στον προηγούμενο μήνα τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας».

Επειδή, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι υποχρέωση ηλεκτρονικής υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης υφίσταται μόνο για την αρχική ή μεταγενέστερη τροποποιητική μισθωτική συμφωνία και όχι για τη λύση της μισθωτικής σχέσης (βλ. και το εγχειρίδιο «Συχνών ερωτήσεων-απαντήσεων για τη Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μισθώσεων Ακίνητης Περιουσίας» στην ηλεκτρονική ιστοσελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του ΥΠΟΙΚ, όπου ρητά σημειώνεται ότι, στην περίπτωση λύσης υπάρχουσας μίσθωσης, δεν απαιτείται καμία ενέργεια).

Επειδή, από το σύνολο των περιεχόμενων στον διοικητικό φάκελο εγγράφων, ιδίως δε τις επίμαχες ηλεκτρονικές δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων του προσφεύγοντος, προκύπτει ότι αντικείμενο της δεύτερης κατά σειρά –με αριθμό/20-10-2015- τροποποιητικής δήλωσης του προσφεύγοντος ήταν η λύση της συναφθείσας μίσθωσης, η οποία, ωστόσο, εσφαλμένα υποβλήθηκε κατά τα ως άνω.

Επειδή η τελευταία αυτή δήλωση θεωρήθηκε από το σύστημα ως εκπρόθεσμη, αφού με αυτήν δηλώθηκε μεν η ημερομηνία λύσης της μίσθωσης, ως μη όφειλε, πλην όμως καταχωρήθηκε και τροποποίηση της περιόδου ισχύος της, από 1/1/2015 – 31/12/2015 σε 1/1/2015 – 30/9/2016. Ενόψει τούτων, η προθεσμία ηλεκτρονικής υποβολής της τροποποίησης έληγε στις 28/2/2015, για τον λόγο δε αυτό η επίμαχη ηλεκτρονική δήλωση επισημάνθηκε από το σύστημα ως εκπρόθεσμη.

Επειδή, ωστόσο, η εν λόγω δήλωση τροποποίησης της περιόδου ισχύος της μίσθωσης εξομοιώνεται κατ' ουσίαν με δήλωση λύσης, αφού η υποβολή της έγινε την 20/10/2015 μετά τη λήξη της διάρκειας της εν λόγω μίσθωσης.

Επειδή, ακολούθως, καθίσταται λογικό ανακόλουθο και αντίθετο στις αρχές της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, η κατά πλάνη υποβολή μη προβλεπόμενης ηλεκτρονικής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης να επισύρει την επιβολή προστίμου, καθώς δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρ. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τα άρθρ. 1 και 4 της ΠΟΛ 1013/2014, ήτοι δεν υφίσταται τροποποίηση για την οποία απαιτείται κατά νόμο ηλεκτρονική δήλωση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την ακύρωση της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ